



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Josefa Baxy v právní věci žalobkyně **KM - PRODUKT s. r. o.**, se sídlem Holubova 254, 403 39 Chlumec, zastoupené JUDr. Lubošem Hendrychem, advokátem se sídlem Vaníčkova 1594/1, 400 01 Ústí nad Labem, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 61, 400 21 Ústí nad Labem, proti rozhodnutím ze dne 30. 5. 2006, č. j. 9454/06-1300 a č. j. 9460/06-1300, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 9. 5. 2007, č. j. 15 Ca 176/2006 - 33,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 9. 5. 2007, č. j. 15 Ca 176/2006 - 33, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutími ze dne 30. 5. 2006 zamítl žalovaný odvolání žalobkyně proti dodatečným platebním výměrům ze dne 11. 8. 2005 vydaným Finančním úřadem v Ústí nad Labem, jimiž byla žalobkyni dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce května roku 2002 ve výši 53 758 Kč, jelikož žalobkyně neprokázala oprávněnost nároku na odpočet daně z přidané hodnoty za dodávku kartonových proložek a pracovních oděvů, za opravu podlah a za opravu kanalizace na základě dokladů vystavených společností FEBCZ s. r. o., a za zdaňovací období měsíce dubna roku 2002 ve výši 13 200 Kč, jelikož žalobkyně neprokázala oprávněnost nároku na odpočet daně z přidané hodnoty za dodávku kartonových proložek na základě dokladu vystaveného společností FEBCZ s. r. o.

Proti rozhodnutím žalovaného brojila žalobkyně žalobami ke Krajskému soudu v Ústí nad Labem, který je spojil ke společnému projednání a svým rozsudkem ze dne 9. 5. 2007 zamítl.

Ve včas podané kasační stížnosti žalobkyně namítla, že podmínky pro nárok na odpočet daně z přidané hodnoty vznikají podle § 19 zákona České národní rady č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, za předpokladu, že přijatá zdanitelná plnění, která uskutečnil jiný plátec, použije daňový subjekt při podnikání. Žalobkyně přitom považuje tuto podmínku v rámci dokazování za nezpochybněnou a prokázanou. Žalobkyně dále uvedla, že veškeré dostupné důkazy nabídla a vyslovila pochybnosti o tom, že by důkazní břemeno v daňovém řízení mělo mít charakter břemena tak všeobecného, že přechází do povinnosti splnit libovůli správce daně, pokud jde o povinnost tvrdit a dokazovat, že se zdanitelné plnění uskutečnilo, za jakým účelem a od jakého jiného plátce. Žalobkyně předložila v daňovém řízení řadu důkazů a je toho názoru, že snad ani teoreticky nepřipadá v úvahu prokázat uskutečnění zdanitelného plnění jinými způsoby. Podle žalobkyně ani rozhodující soud nepochyboval (str. 10 rozsudku), že se zdanitelné plnění uskutečnilo; za diskvalifikační znak pro uznání zmíněného plnění z hlediska oprávněnosti nároku na odpočet daně z přidané hodnoty ale pokládal to, že žalobkyně neprokázala, že se zdanitelné plnění uskutečnilo právě a jen od společnosti FEBCZ s. r. o. To pokládá žalobkyně za nelogické. Pokud by totiž realizoval dodávky prací a zboží jiný subjekt, nesporně by tento vystavil daňové doklady a na jejich základě by požadoval zaplacení plnění i daně z přidané hodnoty.

Žalobkyně pokládá výpověďmi svědka S. za prokázané, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo. Svědek S. dodávky potvrdil, a to jak pokud jde o dodávku kartónových proloček, tak i pracovních oděvů. Ohledně těch výslovně uváděl ve své výpovědi, že si sice pro odstup času nepamatuje podrobnosti, ale rozhodně zboží přebíral od svědka Z., vozil jej žalobkyni a zaplacené a převzaté peníze předával svědkovi Z. Ve stejném duchu se svědek S. v podstatě vyjádřil i pokud jde o zajištění oprav podlah a kanalizace.

Žalobkyně také odlišně od soudu hodnotí skutečnost, že svědek Z. odmítl před orgány finanční správy vypovídat pro nebezpečí z trestního stíhání. Žalobkyně se pak ocitla v uzavřeném kruhu, jestliže odmítl poskytnout svědeckou výpověď ten, v jehož ruce skončilo zřejmě plnění žalobkyně. Přitom kupní smlouva a účetní doklady jsou zjevně podepsány svědkem Z., coby statutárním zástupcem společnosti FEBCZ s. r. o. jako prodávajícím.

Žalobkyně dále namítla, že soud toleroval skutečnost, že žalovaný a správce daně vycházeli při hodnocení stavu věci z důkazů (protokoly sepsané s M. Z., protokol o zahájení daňové kontroly u daňového subjektu FEBCZ s. r. o.), které byly opatřeny dílem před zahájením daňové kontroly u žalobkyně a dílem byly opatřeny tak, že jejich obsah nebyl žalobkyni znám, a tedy se nemohla k nim vyjádřit a případně klást svědkovi otázky.

Konečně žalobkyně nesouhlasila ani s hodnocením krajského soudu, které zaujal k vytýkané zmatečnosti rozhodnutí žalovaného napadeného žalobou, kdy krajský soud v rámci správního přezkumu rozhodnutí žalovaného akceptoval jen určitou vadu v kvalitě rozhodnutí žalovaného, ovšem nikoli s dopady do meritorního rozhodnutí věci.

Ze všech výše uvedených důvodů žalobkyně navrhla, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem zrušil.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na své vyjádření k žalobě a navrhl kasační stížnost zamítnout.

Kasační stížnost je důvodná.

Nejvyšší správní soud nejprve zkoumal napadený rozsudek z hlediska důvodů obsažených v § 109 odst. 3 s. ř. s., podle nějž Nejvyšší správní soud není vázán důvody kasační stížnosti, bylo-li řízení před soudem zmatečné [§ 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s.] nebo bylo zatíženo vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, anebo je-li napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], jakož i v případech, kdy je rozhodnutí správního orgánu nicotné. K přezkumu těchto důvodů je tedy Nejvyšší správní soud povinen z moci úřední, a pokud by shledal jejich naplnění, byl by nucen rozhodnutí krajského soudu zrušit, aniž by se mohl meritorně zabývat dalšími důvody kasační stížnosti.

Jednou ze základních zásad soudního řízení správního je rozhodování na základě spolehlivě zjištěného skutkového stavu. Ve správním soudnictví nachází tato zásada odraz v tom, že rozhodnutí soudu vychází ze správního spisu, z podání stran a případně z dalších důkazů provedených při ústním jednání před soudem. Ze soudních spisů Nejvyšší správní soud zjistil, že dne 14. 9. 2006 vyzval krajský soud žalovaného k písemnému vyjádření k žalobám a k zaslání spisového materiálu. Následně dne 15. 12. 2006 bylo soudu doručeno vyjádření žalovaného s přílohami – spisy žalovaného a Finančního úřadu v Ústí nad Labem. Obsah těchto spisů uvedl žalovaný vždy na poslední straně svého vyjádření k každé žalobě (č. l. 20); v obou případech se jednalo o přiznání k dani z přidané hodnoty (za zdaňovací období květen 2002 řádné a dodatečné), dodatečný platební výměr, odvolání žalobkyně a rozhodnutí o odvolání. Dále zaslal žalovaný soudu k věci vedené pod sp. zn. 15 Ca 171/2006 dokumenty společné pro řízení o žalobách žalobkyně vedených u Krajského soudu v Ústí nad Labem pod sp. zn. 15 Ca 172/2006 až 15 Ca 181/2006: zprávu z daňové kontroly, protokol o ústním jednání (projednání zprávy o kontrole) a dvě plné moci. Žádné další materiály žalovaný soudu neposkytl; krajský soud nicméně žalovaného k doplnění správního spisu nevyzval. V protokolu o jednání ze dne 9. 5. 2007 je sice uvedeno, že „předsedkyně senátu přednesla podstatný obsah správního spisu“, a stejně tak v rozsudku krajský soud obsáhle rekapituluje správní řízení, nicméně ze soudního spisu vyplývá, že krajský soud úplný správní spis k dispozici neměl, neboť rozhodně nelze dospět k závěru, že by správní spis v daném případě tvořily pouze výše uvedené dokumenty.

V daném případě jsou sporné skutkové okolnosti případu (zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění), k jejichž posouzení je nutno vyjít především z protokolů o výsledcích svědků a dalších důkazních prostředků, které byly předloženy žalobkyní či získány žalovaným a které jsou součástí spisu o daňové kontrole. Není však přípustné vycházet resp. spoléhat se jen na skutkový stav popsáný žalovaným ve zprávě o daňové kontrole, resp. v napadeném rozhodnutí žalovaného (jak zřejmě v této věci učinil krajský soud). Za situace, kdy krajský soud nekonfrontoval rozhodnutí žalovaného se správním spisem (s důkazními prostředky, na nichž žalovaný své rozhodnutí založil), neprovedl vůbec přezkum rozhodnutí správního orgánu, jak mu je uloženo § 4 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Pokud si tedy soud neopatřil úplný správní spis a podklady pro své rozhodnutí čerpal jen z tvrzení žalovaného či žalobce, trpí řízení před ním vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), k jejímuž přezkumu je Nejvyšší správní soud povinen z moci úřední.

Pokud žalovaný správní orgán nepředloží na výzvu soudu správní spis, není soud oprávněn tuto skutečnost ignorovat a rozhodnout na základě dosud shromážděných údajů o případu; současně není soud ani oprávněn vyvodit z pasivity správního orgánu ten závěr, že správní spis neexistuje nebo že sice existuje, ale správní orgán jej nehodlá předložit,

protože si je vědom svých chyb, a rozhodnutí správního orgánu proto zrušit pro nedostatek důvodů. Naopak je zcela na soudu samém, aby vyvinul přiměřenou aktivitu k získání správního spisu. Nejvyšší správní soud se otázkou nepředložení správního spisu zabýval v rozsudku ze dne 27. 9. 2006, č. j. 6 As 33/2006 - 92 (publikovaný pod č. 1013/2007 Sb. NSS): „*nepředloží-li správní orgán soudu správní spisy v souladu s výzvou podle § 74 odst. 1 s. ř. s., nelze bez dalšího rozhodnutí správního orgánu zrušit pro nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí, ale je nezbytné správní orgán k jejich předložení opětovně vyzvat, poučit jej o následcích, které by nepředložení spisu mohlo způsobit (§ 36 odst. 1 s. ř. s.), případně uložit sankci za neuposlechnutí výzvy soudu podle § 44 s. ř. s.*“. Z uvedeného vyplývá, že za stávajícího stavu věci bude povinností krajského soudu vyžádat od žalovaného úplný správní spis, a to i za pohružky pořádkové pokuty, a následně rozhodnout na základě tohoto spisu. Pouze v extrémním případě, kdy by se správní orgán dlouhodobě zpěchoval předložení správního spisu, by byl soud oprávněn rozhodnutí správního orgánu zrušit pro nedostatek důvodů, jak uvedl Vrchní soud v Praze ve svém rozsudku ze dne 30. 7. 1996, č. j. 6 A 883/95 - 20: „*je nemyslitelné, aby soud neposkytl ochranu tomu, kdo se cítí na svých právech zkrácen rozhodnutím správního orgánu za situace, kdy soud marně a opakovaně vyžaduje na správním orgánu spisy ve věci a vyjádření k oprávněmu prostředku. V takovém případě vychází soud jen z rozhodnutí, pokud je má od navrhovatele k dispozici, a z tvrzení, která navrhovatel přdestře. Zpravidla tu bude namíste napadené rozhodnutí zrušit pro nepřezkoumatelnost, spočívající v nedostatku důvodů*“.

S ohledem na výše uvedené se Nejvyšší správní soud již nezabýval dalšími námitkami žalobce, zrušil napadené rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem a věc mu vrátil k dalšímu řízení, v němž bude krajský soud vázán názorem vysloveným v rozsudku zdejšího soudu, tedy doplní správní spis a teprve na jeho základě se vypořádá se všemi žalobními námitkami. V novém řízení rozhodne krajský soud i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 6. prosince 2007

JUDr. Marie Žiškova
předsedkyně senátu